

PENGARUH PENGANGGARAN PARTISIPATIF PADA *BUDGETARY SLACK* DENGAN ASIMETRI INFORMASI, *SELF ESTEEM*, *LOCUS OF CONTROL* DAN KAPASITAS INDIVIDU SEBAGAI VARIABEL MODERASI

Putu Novia Hapsari Ardianti¹
I Made Sadha Suardikha²
I D. G. Dharma Suputra³

^{1,2,3}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana
Email: noviahapsari@live.com

ABSTRAK

Diduga partisipasi penganggaran tidak selalu linear pengaruhnya pada *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan adanya faktor kontijensi, empat diantanya adalah asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, dan kapasitas individu. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui apakah asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, dan kapasitas individu mampu memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Jumlah sampel dalam penelitian adalah 110 pejabat eselon SKPD Kabupaten Jember yang dipilih berdasarkan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah analisis regresi moderasi (MRA). Hasil yang diperoleh adalah variabel *penganggaran partisipatif* berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Variabel *self esteem*, dan *locus of control* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*, sedangkan variabel asimetri informasi tidak mampu memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack* dan kapasitas individu tidak mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Kata kunci: *Budgetary Slack*, Penganggaran Partisipatif, *Self Esteem*, *Locus of Control*, Kapasitas Individu.

ABSTRACT

Budgetary participation not always has a linear effect on budgetary slack. This is because the contingency factors, four of them are asymmetry information, self-esteem, locus of control, and individual capacity. The research aimed to determine whether asymmetry information, self esteem, locus of control, and individual capacity capability to moderate the effects of participatory budgeting on budgetary slack. The data was collected using questionnaire. The amount of samples in this research were 110 echelon SKPD's Jember selected by purposive sampling method. The analysis technique used regression analysis moderation. The result showed that participatory budgeting had a positive effect on budgetary slack. Self-esteem and locus of control weaken the effect of participatory budgeting on the budgetary slack, while asymmetry information is not be able to strengthen the effect of participatory budgeting on budgetary slack, and the individual capacity is not be able to weaken the effect of participatory budgeting on budgetary slack.

Keywords: *Budgetary Slack*, Asymmetry Information, *Self Esteem*, *Locus Of Control*, Individual Capacity

PENDAHULUAN

Anggaran adalah unsur yang sangat penting dalam perencanaan, koordinasi dan pengendalian perusahaan untuk mencapai tujuan perusahaan (Hansen dan Mowen, 1997; Nouri, 1996). Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa dalam organisasi sektor publik penganggaran merupakan suatu proses politik, karena anggaran dapat dijadikan sarana akuntabilitas atas pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program yang dibiayai dengan uang publik.

Kabupaten Jembrana telah mengalami reformasi penganggaran sejak diberlakukannya otonomi daerah yang diatur dalam UU No.32 Tahun 2004 tentang pemerintahan daerah. Reformasi penganggaran ini merupakan perubahan dari sistem anggaran tradisional (*traditional budget system*) ke sistem anggaran berbasis kinerja (*performance budget system*) (Sandrya, 2013). Sistem anggaran berbasis kinerja disusun untuk mengatasi kelemahan anggaran tradisional dan menggunakan kinerja sebagai tolok ukur (Mahsun, 2007). Penilaian kinerja berdasarkan tercapai atau tidaknya target anggaran akan mendorong agen melakukan senjangan anggaran (*budgetary slack*) demi jenjang karir yang lebih baik di masa mendatang.

Pada tahap perencanaan dan persiapan anggaran daerah sering kali terjadi *budgetary slack*. Hal ini dapat terjadi karena penyusunan anggaran seringkali didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif, serta kurang mencerminkan kebutuhan masyarakat (Kartiwa, 2004). Dalam hal ini, eksekutif sebagai agen melakukan penyusunan anggaran yang akan disahkan oleh legislatif yang bertindak sebagai prinsipal.

Agen cenderung mengajukan anggaran dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya dibandingkan dengan estimasi terbaik dari yang diajukan, sehingga target akan lebih mudah tercapai. Hal ini dapat berdampak buruk pada organisasi sektor publik yang menyebabkan bias dalam evaluasi kinerja agen terhadap unit pertanggungjawaban.

Dilihat pada Tabel 1, Kabupaten Jembrana merupakan salah satu kabupaten yang memiliki kemampuan keuangan relatif rendah dibandingkan dengan Kabupaten lainnya di Propinsi Bali, namun Kabupaten Jembrana selalu bisa mencapai target anggaran pendapatan dan belanja daerahnya (Prasojo et all, 2005).

Tabel 1
Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD)
Kabupaten/ Kota di Bali Tahun 2013 (dalam jutaan rupiah)

Kabupaten / Kota	Jumlah Pendapatan Daerah (Rp)	Jumlah Belanja Daerah (Rp)
Jembrana	745.334,98	718.538,44
Tabanan	1.253.026,82	1.198.702,31
Badung	2.954.662,97	2.755.459,72
Gianyar	1.248.415,65	1.192.027,63
Klungkung	711.405,24	665.548,50
Bangli	702.229,03	652.343,66
Karangasem	1.041.577,61	1.078.485,76
Buleleng	1.390.657,29	1.413.380,93
Denpasar	1.547.605,21	1.537.883,63

Sumber: Bapeda Provinsi Bali (2014)

Tabel 2
Anggaran dan Realisasi Pendapatan Asli Daerah dan Belanja Daerah
Kabupaten Jembrana Tahun Anggaran 2007 – 2009 (dalam jutaan rupiah)

Tahun	Anggaran Pendapatan Asli Daerah (Rp)	Realisasi Pendapatan Daerah (Rp)	Persentase pencapaian (%)	Anggaran Belanja Daerah (Rp)	Realisasi Belanja Daerah (Rp)	Persentase Pencapaian (%)
2007	14.989,35	16.975,88	113,25%	430.728,50	392.380,64	91,10%
2008	19.523,66	21.235,51	108,77%	500.248,97	445.271,55	89,01%
2009	20.755,68	33.952,88	163,58%	514.245,61	479.134,81	93,17%
2010	32.824,81	41.996,03	127,93%	550.991,34	496.307,78	90,07%
2011	36.247,62	41.330,60	114,02%	615.427,63	546.848,47	88,85%
2012	51.525,70	46.470,11	90,19%	728.713,20	664.723,06	91,21%
2013	63.525,47	68.485,48	107,80%	797.854,89	718.538,44	90,05%

Sumber: Bapeda Kabupaten Jembrana (2014)

Pada Tabel 2, angka realisasi pendapatan daerah cenderung lebih tinggi dibandingkan angka anggaran pendapatan daerah yang ditetapkan dan angka realisasi belanja daerah yang lebih rendah dibanding dengan anggaran belanja daerah dari tahun ke tahun. Fraud yang ditunjukkan dalam tabel diatas dapat diduga terjadi *budgetary slack*, dengan merendahkan pendapatan dan menaikkan biaya sehingga selalu bisa tercapai dan kinerjanya dinilai baik.

Proses penganggaran dapat dilakukan dengan metode *top down*, *bottom up*, dan penganggaran partisipatif (Hapsari, 2011). Penganggaran partisipatif inilah yang sering dihubungkan dengan *budgetary slack*. Hasil penelitian Lowe dan Shaw (1968), Young (1985) dan Lukka (1988) menunjukkan bahwa partisipasi penganggaran memiliki pengaruh positif dan dapat meningkatkan terjadinya *budgetary slack*, karena setiap individu berpartisipasi dalam penyusunan anggaran serta memiliki pengaruh terhadap target anggaran. Namun, beberapa penelitian lain menunjukkan hasil yang tidak konsisten, dimana penelitian yang dilakukan oleh Onsi (1973), Camman (1976), Merchant (1985) dan Dunk (1993)

mengungkapkan bahwa *budgetary slack* dapat berkurang dengan adanya partisipasi dalam penyusunan anggaran. Ini dikarenakan agen membantu memberikan informasi kepada prinsipal tentang prospek masa depan sehingga anggaran yang disusun menjadi lebih akurat. Adanya partisipasi dalam penganggaran ini diharapkan mampu membantu jalannya penganggaran agar mencapai hasil yang baik. Berbeda dengan hasil penelitian Kartiwa (2004) yang menyatakan bahwa partisipasi anggaran dapat menimbulkan *budgetary slack* karena dalam penyusunan anggaran, seringkali didominasi oleh kepentingan eksekutif dan legislatif sehingga kurang mencerminkan kebutuhan masyarakat dan dapat menimbulkan *budgetary slack*. Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya peneliti menduga bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif pada *budgetary slack*.

Adanya hasil yang berlawanan seperti ini diperkirakan terjadi karena ada faktor lain yang juga berpengaruh terhadap hubungan antara penganggaran partisipatif dan selisih anggaran (Latuheru, 2005). Pendekatan kontijensi dilakukan dalam penelitian ini dengan memasukkan variabel lain yang mungkin mempengaruhi hubungan penganggaran partisipatif dengan *budgetary slack* (Govindarajan, 1986).

Asimetri informasi merupakan keadaan dimana prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup mengenai kinerja agen mengenai kinerjanya (Anthony dan Govindarajan, 2007). Adanya asimetri informasi ini sering kali dimanfaatkan oleh agen dengan tidak memberikan seluruh informasi yang dimilikinya dan membuat anggaran yang lebih mudah dicapai sehingga terciptalah *budgetary*

slack. Asimetri informasi yang terjadi antara prinsipal dan agen yang berpartisipasi dalam penganggaran dapat menimbulkan *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan, kinerja yang dinilai dari tingkat pencapaian anggaran menjadi motivasi agen untuk melakukan asimetri informasi untuk memudahkan pencapaian. Asimetri informasi yang terjadi antara prinsipal dan agen yang berpartisipasi dalam penganggaran dapat menimbulkan *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan, kinerja yang dinilai dari tingkat pencapaian anggaran menjadi motivasi agen untuk melakukan asimetri informasi untuk memudahkan pencapaian anggaran. Berdasarkan hal ini, peneliti menduga bahwa asimetri informasi memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Self Esteem merupakan suatu keyakinan nilai diri sendiri berdasarkan evaluasi diri secara keseluruhan. Apabila *self esteem* seseorang tinggi, maka ia cenderung memandang diri mereka sendiri sebagai seorang yang penting, berharga, berpengaruh dan berarti dalam konteks organisasi yang mempekerjakan mereka (Hapsari, 2011). Hasil penelitian Belkoui (1989), Nugrahani dan Sugiri (2004) membuktikan bahwa agen yang memiliki *self esteem* rendah memiliki peluang lebih tinggi dalam membuat *budgetary slack*. Berdasarkan uraian di atas maka peneliti menduga bahwa *self esteem* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Locus of control menurut Mustikawati (1999) dalam Sinaga (2013) didefinisikan sebagai tingkatan keyakinan seseorang terhadap kemampuan mengontrol nasibnya sendiri. Jika orang tersebut tidak memiliki keyakinan terhadap dirinya, hal ini dapat menimbulkan indikasi gagalnya partisipasi

anggaran yang pada gilirannya akan berdampak pada penurunan kinerja dan rendahnya pencapaian sehingga berakibat timbulnya *budgetary slack* (Sinaga, 2013). *Locus of control* didefinisikan Mac Donald (1973) dalam Tsui dan Gul (1996) sebagai sejauh mana seseorang merasakan hubungan kontijensi antara tindakan dan hasil yang mereka peroleh. Apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada pada kendali individu, maka manajer akan berusaha bekerja secara maksimal untuk mempengaruhi organisasi agar target terpenuhi. Namun, apabila seorang manajer berpendapat bahwa faktor penentu berada di luar kendali organisasi maka manajer akan melakukan *budgetary slack*. Berdasarkan hal ini maka peneliti menduga bahwa *locus of control* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif terhadap *budgetary slack*.

Organisasi birokrasi dalam era otonomi daerah perlu mempersiapkan tenaga kerja atau aparatur yang memiliki kemampuan dalam bekerja, baik dari segi pendidikan, pelatihan maupun pengalaman, loyalitas kepentingan dan memiliki keterkaitan kepentingan (Sandrya, 2013). Dengan disiapkannya kapasitas individu yang baik diharapkan mampu menurunkan terjadinya kesalahan kerja dan kecurangan dalam bekerja yang dilakukan baik sengaja maupun tidak sengaja. Yuhertiana (2004) dalam penelitiannya mengungkapkan bahwa individu yang memiliki kemampuan, pengalaman atau pengetahuan yang lebih, akan mampu mengalokasikan sumber daya dengan lebih baik sehingga dapat mengurangi terjadinya *budgetary slack*. Hal ini berarti, untuk menghadapi dan mengantisipasi ketidakpastian lingkungan, terutama isu *budgetary slack* maka diperlukannya kapasitas individu yang memadai. Oleh karena itu, peneliti menduga bahwa

kapasitas individu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu, yaitu penelitian ini fokus pada pengaruh kinerja individu dan karakteristik personal yang berpartisipasi pada penyusunan anggaran sehubungan dengan sistem anggaran berbasis kinerja, dengan menggunakan variabel asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, dan kapasitas individu, sedangkan pada penelitian sebelumnya lebih banyak menguji pengaruh peran organisasi dalam partisipasi anggaran pada *budgetary slack*, dengan menggunakan variabel komitmen organisasi, budaya organisasi dan ketidakpastian lingkungan.

METODE PENELITIAN

Penelitian akan dilaksanakan di lingkungan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Jembrana. Waktu penelitian adalah pada bulan Juni – Oktober 2014, karena pemerintah daerah akan menyampaikan Kebijakan Umum APBD tahun anggaran 2015 pada pertengahan bulan Juni tahun 2014. Populasi dalam penelitian ini adalah pejabat struktural terdiri dari Eselon II, III, dan IV yang masih aktif tugas sampai bulan Desember 2014 yang berjumlah 466 orang. Sampel pada penelitian ini adalah pejabat struktural yang berpartisipasi dalam penganggaran daerah. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Kriteria sampel penelitian ini adalah pejabat Eselon II/ III/ IV (kepala badan/ kepala dinas/ kepala bagian/ kepala kantor/ kepala sub bagian/ sekretaris pada badan daerah) yang ikut serta berpartisipasi secara langsung dalam proses penyusunan anggaran. Kriteria ini digunakan untuk menghindari terjadinya

kesalahan penentuan sampel, karena tidak semua pejabat eselon ikut serta dalam penganggaran. Berdasarkan kriteria tersebut didapatkan 110 responden sebagai sampel penelitian. Metode pengumpulan data menggunakan metode survei berupa kuesioner, yaitu daftar pernyataan tertulis yang berkaitan dengan variabel-variabel penelitian.

Oleh karena penelitian ini menggunakan kuesioner maka uji instrumen (uji validitas dan reliabilitas) harus dilakukan. Jawaban dari responden yang telah terkumpul (data ordinal) kemudian ditabulasi dan ditransformasi menjadi data interval. Sebagai syarat untuk memenuhi uji regresi, maka uji asumsi klasik (uji normalitas dan heteroskedastisitas) harus dilakukan terlebih dahulu. Analisis regresi moderasi interaksi (*Moderated Regression Analysis*) akan digunakan dalam penelitian ini.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Kuesioner yang disebar dalam penelitian ini berjumlah 110 kuesioner dan yang kembali sebanyak 105 kuesioner (*Response Rate* = 95,45%). Terdapat 3 kuesioner yang digugurkan karena pengisiannya tidak lengkap, sehingga secara keseluruhan terdapat 102 kuesioner yang layak untuk dianalisis (*Usable Response Rate* = 92,7%).

Nilai koefisien korelasi seluruh instrumen diatas 0,30 yang berarti keseluruhan instrumen dinyatakan valid. Keseluruhan instrumen juga telah reliabel dengan nilai *cronbach's alpha* masing-masing variabel partisipasi penganggaran, asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, kapasitas individu, dan *budgetary slack* adalah sebesar 0,744, 0,892, 0,655, 0,871, 0,697, 0,635. Hasil

uji normalitas menunjukkan bahwa model regresi ini memiliki distribusi data yang normal dengan nilai *Asymp. Sig. (2-Tailed)* sebesar 0,432. Model ini juga bebas dari permasalahan heteroskedastisitas dengan nilai signifikansi variabel partisipasi penganggaran, asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, dan kapasitas individu masing-masing sebesar 0,595, 0,060, 0,457, 0,077, 0,343 dan nilai signifikansi interaksi penganggaran partisipatif dengan asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control* dan kapasitas individu berturut-turut sebesar 0,089, 0,824, 0,770, 0,354.

Hasil *Moderated Regression Analysis* (MRA) dapat dilihat pada Tabel 3.

Tabel 3
Moderated Regression Analysis

Variabel	Unstandardized Coefficients B	Sig.
(Constant)	-34,916	0,002
PA	3,428	0,000
AI	1,025	0,001
SE	0,689	0,081
LC	2,961	0,000
KI	-5,224	0,001
PA*AI	-0,065	0,005
PA*SE	-0,059	0,031
PA*LC	-0,153	0,001
PA*KI	0,287	0,002
Adjusted (R ²)	0,610	
Sig. F	0,000	

Pada Tabel 3 nilai *Adjusted R Square* 0,610. Nilai ini memiliki makna bahwa 61 persen variasi perubahan *budgetary slack* mampu dijelaskan oleh variabel penganggaran partisipatif, asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control*, dan kapasitas individu. Pada Tabel 5, nilai signifikansi F adalah 0,000 lebih kecil dari 0,05 dimana nilai ini berarti model penelitian ini telah layak uji.

Hasil pengujian hipotesis pertama (H_1) menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh pada *budgetary slack*. Koefisien regresi bernilai 3,428 menunjukkan bahwa penganggaran partisipatif berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak individu yang berpartisipasi dalam penganggaran maka semakin tinggi pula peluang terjadinya *budgetary slack*.

Asimetri informasi memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack* dirumuskan dalam hipotesis kedua (H_2). Hal ini terjadi karena nilai beta memiliki arah yang berlawanan dengan hipotesis yaitu bernilai negatif sebesar -0,065. Berdasarkan hal tersebut, maka asimetri informasi tidak mampu memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hal ini disebabkan oleh kemungkinan adanya asimetri informasi dalam organisasi sektor publik sangat kecil karena terdapat peraturan, tugas, dan wewenang yang jelas (Falikhatun, 2007).

Hipotesis ketiga (H_3), yaitu *self esteem* mampu memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Koefisien regresi bernilai -0,059 menunjukkan bahwa variabel *self esteem* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Jika *self esteem* yang dimiliki oleh individu yang berpartisipasi dalam penganggaran tinggi, maka kemungkinan terjadinya *budgetary slack* akan menurun. Kreitner & Kinicki (2003) menyatakan bahwa seseorang yang memiliki *self esteem* tinggi cenderung memandang diri mereka lebih dibandingkan orang lain. Maka dari itu *self esteem* mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*, karena jika seseorang

merasa dirinya begitu penting, berharga dan berpengaruh maka timbul kepercayaan diri bahwa apa yang dilakukannya akan berhasil dan menciptakan hasil yang optimal.

Hipotesis keempat (H_4), yaitu *locus of control* mampu memoderasi pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Koefisien regresi bernilai -0,153 menunjukkan bahwa variabel *locus of control* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. apabila setiap individu yang terlibat dalam proses penyusunan anggaran memiliki *locus of control* internal yang baik, maka individu tersebut tidak akan melakukan *budgetary slack*. Hal ini disebabkan karena setiap individu yang memiliki *locus of control* internal yang baik akan mengetahui konsekuensi apa yang akan diterimanya apabila melakukan *budgetary slack* (Sari, 2006). Setiap individu yang berpartisipasi dalam penganggaran dengan *locus of control* internal yang baik akan memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi, karena apapun hasil dari pekerjaannya entah baik atau buruk mereka akan bertanggungjawab atas kinerjanya, dan tidak akan melakukan *budgetary slack*.

Hipotesis kelima (H_5), yaitu kapasitas individu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hal ini terjadi karena nilai beta memiliki arah yang berlawanan dengan hipotesis yaitu bernilai positif sebesar 0,287. Berdasarkan hal tersebut, maka kapasitas individu tidak mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*. Hal ini dikarenakan kapasitas individu adalah perpaduan dari kemampuan dan keterampilan individu dan tidak dapat digunakan untuk menilai tingkat

motivasi dalam melakukan *budgetary slack* (Sandrya, 2013). Berdasarkan data yang diperoleh, sebagian besar perangkat daerah mempunyai tingkat pendidikan strata 1 (S1) yaitu sejumlah 62,75 persen, dan berpendidikan pascasarjana sejumlah 31,37 persen, dimana responden yang mayoritas berpendidikan tinggi cenderung memiliki kemampuan untuk bertindak secara rasional dan profesional, sehingga lebih berani untuk mengutarakan pendapatnya kepada atasan.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan, maka dapat disimpulkan variabel penganggaran partisipatif berpengaruh positif pada *budgetary slack*. Variabel *self esteem*, dan *locus of control* memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*, sedangkan variabel asimetri informasi tidak mampu memperkuat pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack* dan kapasitas individu tidak mampu memperlemah pengaruh penganggaran partisipatif pada *budgetary slack*.

Penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain metode pengumpulan data penelitian ini menggunakan metode survei dengan teknik kuesioner sehingga dapat menyebabkan kemungkinan terjadinya perbedaan persepsi antara responden dan peneliti berkaitan dengan pernyataan yang terdapat dalam kuesioner, penelitian ini hanya menghubungkan antara penganggaran partisipatif dan *budgetary slack*, serta penelitian ini hanya menggunakan asimetri informasi, *self esteem*, *locus of control* dan kapasitas individu sebagai variabel pemoderasi.

Beberapa saran yang bisa diberikan penulis antara lain 1) Perlu dilakukan pengendalian internal yang lebih memadai dalam pelaksanaan anggaran di SKPD Kabupaten Jembrana dengan cara lebih selektif dalam menentukan individu yang ikut berpartisipasi dalam penganggaran.; 2) SKPD Kabupaten Jembrana harus meningkatkan transparansi kepada publik dengan mempublikasikan laporan keuangan maupun informasi-informasi yang berkaitan dengan SKPD Kab. Jembrana, sehingga tidak ada asimetri informasi.; 3) SKPD Kabupaten Jembrana harus lebih selektif dalam memilih pejabat yang nantinya akan berpartisipasi dalam penyusunan anggaran yaitu yang memiliki *self esteem*, *locus of control* yang tinggi.; 4) Penelitian selanjutnya dapat menemukan atau menggunakan variabel lain seperti pengendalian internal, pengawasan atasan, ataupun transparansi anggaran yang dapat memoderasi hubungan antara penganggaran partisipatif dan *budgetary slack*.

REFERENSI

- Belkoui, Ahmed. 1989. *Behavioral Accounting*. Connecticut: Quorum Books.
- Camman, C. 1976. "Effects of the Use of Control System". *Accounting, Organizations, and Society*. Vol. 4. Hal. 301-313.
- Dunk, A.S., 1993, "The Effects of Budget Emphasis and Information Asymmetry on The Relation Between Budgetary Participation and Slack". *The Accounting Review*, Vol. 68 (2). Pp. 400-410.
- Dunk, A.S., dan H. Nouri. 1998. "Antecedents of Budgetary Slack: A Literature Review and Synthesis". *Journal of Accounting Literature*, Vol.17. Pp. 72-96.
- Dunk, Alan S. dan Hector Perera. 1996. "The Incidence of Budgetary Slack: A Field Study Exploration". *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, No. 10 (5), 649-664.

- Falikhatun. 2007. "Interaksi Informasi Asimetri, Budaya Organisasi dan *Group Cohesiveness* dalam Hubungan Antara Partisipasi Penganggaran dan *Budgetary Slack*". *Symposium Nasional Akuntansi X*.
- Govindarajan, V. 1986. "Impact of Participation in the Budgetary Process on Managerial Attitudes and Performance: Universalistic and Contingency Perspective". *Decision Science* 17. Hal. 496-516.
- Hansen, D.R., dan M.M. Mowen. 1997. *Management Accounting*, International Editions, McGraw-Hill.
- Hapsari, Yuliana, I. 2011. "Pengaruh Kapasitas Individu Terhadap Budgetary Slack dengan Self Esteem sebagai variabel Pemoderasi" (*tesis*). Yogyakarta
- Kartiwa, H.A. 2004. "Proses Penyusunan Anggaran (APBD) dan Arah Kebijakan Umum. *Makalah. Sukabumi, 8 Desember 2004*
- Kreitner, Robert, dan Kinicki, Angelo. 2003. *Perilaku Organisasi*. Terjemahan: Erly Suandy, edisi pertama. Penerbit salemba empat: Jakarta.
- Latuheru, Belianus Patria. 2005. "Pengaruh Partisipasi Anggaran terhadap Senjangan Anggaran dengan Komitmen Organisasi sebagai Variabel Moderating". *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 7. Hal. 117-130.
- Lowe, E. A. dan R. W. Shaw. 1968. "An Analysis of Managerial Biasing: Evidence From a Company's Budgeting Proses". *The Journal of Management Studies* 5. Oktober. hal 304-315.
- Lukka, K. 1988. "Budgetary Biasing in Organizations: Theoretical Framework and Empirical Evidence". *Accounting, Organization, and Society* 13. hal. 281-301.
- Mahsun, Mohamad., Sulistyowati, Firma., dan Purwanugraha, H.A. 2007. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi kedua. Yogyakarta. BPFE.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Merchant, K.A. 1981. "The Design of Corporate Budgeting System: Influences on Managerial Behaviour and Performance". *The Accounting Review*, October: 813-829.
- Merchant, K. A. 1985. "Budgeting and Propersity to Create Budgetary Slack." *Accounting, organization, and Society*. 10. Hal. 201-210.
- Mustikawati, Renny. 1999. "Pengaruh Locus of Control dan Budaya Paternalistik Terhadap Keefektifan Penganggaran Partisipasif dalam Peningkatan Kinerja Manajerial". *Jurnal Bisnis Akuntansi*, Vol.1 No.2 hal 96-119

- Nouri, H., dan R.J. Parker. 1996. "The Effect of Organizational Comitment on Relation Between Budgetary Participation and Budgetary Slack". *Behavioral Research in Accounting*, Vol 8. Pp. 74-89.G
- Nugrahani, Tri Siwi., Sugiri, Slamet. 2004. "Pengaruh Reputasi Etika dan Self Esteem pada Budgeting Slack". *Simposium Nasional Akuntansi VII Denpasar*.
- Onsi, M, 1973, "Factor Analysis of Behavioral Variables Affecting Budgetary Slack". *The Accounting Review*, Vol. 48. Pp. 535-548.
- Prasojo, Eko., Kurniawan, Teguh., Hazan, Azwar. 2005. "Efisiensi Anggaran sebagai Faktor Kunci Keberhasilan dalam Pelaksanaan Program Inovasi di Kabupaten Jembrana. *Administrasi Publik, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya*, Vol. V, No. 2, Maret-Agustus 2005, hal 77-189
- Sandrya, Luh Putu. 2013. "Analisis Pengaruh Anggaran Partisipatif Pada Budgetary Slack Dengan Asimetri Informasi, Komitmen Organisasi, Budaya Organisasi, Dan Kapasitas Individu Sebagai Variabel Pemoderasi. (Studi kasus Pada Skpd Di Kabupaten Badung, Bali)". (tesis). *Program pascasarjana Universitas Udayana*.
- Sinaga, M.T. 2013. "Pengaruh Partisipasi Anggaran Terhadap SenjanganAnggaran Dengan *Locus Of Control* Dan Organisasi Sebagai Variabel Pemoderasi". (tesis). *Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang*.
- Tsui, J.S.L. dan F.A. Gul. 1996. "Auditors' Behavior in an Audit Conflict Situation: A Research Note on the Role of Locus of Control and Ethical Reasoning". *Accounting, Organizations and Society*, Vol 21 No. 1
- Yuhertiana, Indrawati. 2004. "Kapasitas Individu dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial dan Keterkaitannya dengan Budgetary Slack". *Wacana, Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Jawa Timur*.